

62018CJ0026

PRESUDA SUDA (prvo vijeće)

10. srpnja 2019. (*1)

„Zahtjev za prethodnu odluku – Carinska unija – Uredba (EEZ) br. 2913/92 – članci 202. i 203. – Uvozne carine – Nastanak carinskog duga zbog povreda carinskih propisa – Oporezivanje – Porez na dodanu vrijednost (PDV) – Direktiva 2006/112/EZ – članak 2. stavak 1. točka (d) i članak 30. – PDV na uvoz – Oporezivi događaj – Pojam ‚uvoza‘ robe – Zahtjev ulaska robe u gospodarske tokove Europske unije – Prijevoz te robe u državu članicu različitu od one u kojoj je nastao carinski dug”

U predmetu C-26/18,

povodom zahtjeva za prethodnu odluku na temelju članka 267. UFEU-a, koji je uputio Hessisches Finanzgericht (Financijski sud u Hessenu, Njemačka), odlukom od 2. studenoga 2017., koju je Sud zaprimio 16. siječnja 2018., u postupku

Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung

protiv

Hauptzollamt Frankfurt am Main,

SUD (prvo vijeće),

u sastavu: J.-C. Bonichot, predsjednik vijeća, C. Toader, A. Rosas, L. Bay Larsen i M. Safjan (izvjestitelj), suci,

nezavisni odvjetnik: M. Campos Sánchez-Bordona,

tajnik: D. Dittert, načelnik odjela,

uzimajući u obzir pisani postupak i nakon rasprave održane 5. prosinca 2018.,

uzimajući u obzir očitovanja koja su podnijeli:

—

za Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung, R. Welzel i U. Reimer, Steuerberater,

—

za Hauptzollamt Frankfurt am Main, U. Beck, u svojstvu agenta,

—

za vladu Helenske Republike, K. Georgiadis i M. Tassopoulou, u svojstvu agenata,

—

za Europsku komisiju, F. Clotuche-Duvieusart i B.-R. Killmann, u svojstvu agenata, saslušavši mišljenje nezavisnog odvjetnika na raspravi održanoj 27. veljače 2019., donosi sljedeću

Presudu

1

Zahtjev za prethodnu odluku odnosi se na tumačenje članka 2. stavka 1. točke (d) i članka 30. Direktive Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost (SL 2006., L 347, str. 1., u daljnjem tekstu: Direktiva o PDV-u) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 9., svezak 1., str. 120.).

2

Zahtjev je upućen u okviru spora između Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung (u daljnjem tekstu: FedEx) i Hauptzollamt Frankfurt am Main (Glavni carinski ured u Frankfurtu na Majni, Njemačka, u daljnjem tekstu: njemački glavni carinski ured) o obvezi plaćanja poreza na dodanu vrijednost (PDV) u Njemačkoj nakon nastanka uvoznog carinskog duga zbog povreda carinskih propisa počinjenih na državnom području te države članice.

Pravni okvir

Pravo Unije

Uredba (EEZ) br. 2913/92

3

Uredba (EU) br. 952/2013 Europskog parlamenta i Vijeća od 9. listopada 2013. o Carinskom zakoniku Unije (SL 2013., L 269, str. 1. i ispravci SL 2013., L 287, str. 90.) stavila je izvan snage i zamijenila Uredbu Vijeća (EEZ) br. 2913/92 od 12. listopada 1992. o Carinskom zakoniku zajednice (SL 1992., L 302, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 2., svezak 2., str. 110.) s učinkom od 1. svibnja 2016. Međutim, imajući u vidu vrijeme nastanka činjenica iz glavnog postupka, Uredba Vijeća (EZ) br. 2913/92, kako je izmijenjena Uredbom Vijeća (EZ) br. 1791/2006 od 20. studenoga 2006. (SL 2006., L 363, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 1., svezak 1., str. 187., u daljnjem tekstu: Carinski zakonik) i dalje je primjenjiva u ovom predmetu.

4

Članak 40. Carinskog zakonika propisivao je:

„Robu koja ulazi u carinsko područje Zajednice carinarnici podnosi osoba koja je robu unijela na to područje ili prema potrebi osoba koja je preuzela odgovornost za prijevoz robe nakon takvog ulaska, izuzev robe koja se nalazi na prijevoznim sredstvima koja samo prolaze teritorijalnim vodama ili zračnim prostorom carinskog područja Zajednice bez zaustavljanja na tom području. Osoba koja podnosi robu treba uputiti na skraćenu deklaraciju ili carinsku deklaraciju koja je prethodno podnesena u pogledu robe.”

5

Članak 50. Carinskog zakonika predviđao je:

„Roba podnesena carini ima status robe u privremenome smještaju sve dok joj se ne odredi carinski dopušteno postupanje ili uporaba. Ta se roba u daljnjem tekstu naziva roba u ‚privremenome smještaju‘.”

6

Članak 91. stavak 1. točka (a) Carinskog zakonika glasio je:

„Postupak vanjskog provoza dopušta kretanje robe od jednog do drugog mjesta unutar carinskog područja Zajednice, i to:

(a)

robe koja nije roba Zajednice, a ne podliježe plaćanju uvoznih carina i drugih davanja ili mjerama trgovinske politike.”

7

Članak 202. Carinskog zakonika je u stavcima 1. i 2. propisivao:

„1. Uvozni carinski dug nastaje:

(a)

nezakonitim unosom u carinsko područje Zajednice robe koja podliježe plaćanju uvoznih carina ili

(b)

nezakonitim unosom robe smještene u slobodnoj zoni ili slobodnom skladištu u drugi dio tog područja.

Za potrebe ovog članka, nezakoniti unos znači svaki unos uz nepoštivanje odredaba članka 38. do 41. i članka 177. druge alineje.

2. Carinski dug nastaje u trenutku nezakonita unosa robe.”

8

Članak 203. stavci 1. i 2. Carinskog zakonika propisivali su:

„1. Uvozni carinski dug nastaje:

—

nezakonitim izuzimanjem ispod carinskog nadzora robe koja podliježe plaćanju uvoznih carina.

2. Carinski dug nastaje u trenutku izuzimanja robe ispod carinskog nadzora.”

Direktiva o PDV-u

Na temelju članka 2. stavka 1. točke (d) Direktive o PDV-u:

„Sljedeće transakcije podliježu PDV-u:

[...]

(d)

uvoz robe.”

10

Članak 30. te direktive navodi:

„Uvoz robe’ znači ulazak u Zajednicu robe koja nije u slobodnom prometu u smislu članka 24. Ugovora.

Uz transakciju iz prvog stavka, ulazak u Zajednicu robe koja je u slobodnom prometu, a koja dolazi iz trećeg teritorija koji čini dio carinskog područja Zajednice, smatra se uvozom robe.”

11

Članak 60. navedene direktive propisuje:

„Mjesto uvoza robe je država članica na čijem teritoriju se nalazi roba prilikom ulaska u Zajednicu.”

12

Člankom 61. iste direktive propisano je:

„Odstupajući od odredaba članka 60., kada se pri ulasku u Zajednicu roba koja nije u slobodnom optjecaju stavlja u jedan od postupaka ili jednu od situacija iz članka 156., ili u postupak privremenog uvoza uz potpuno izuzeće od uvoznih carina, ili u postupak vanjskog provoza, mjesto uvoza takve robe je država članica na čijem teritoriju roba prestaje biti obuhvaćena tim postupcima ili situacijama.

Isto tako, kada se prilikom ulaska u Zajednicu roba koja je u slobodnom optjecaju stavlja u jedan od postupaka ili jednu od situacija iz članaka 276. i 277., mjesto uvoza robe je država članica na čijem teritoriju roba prestaje biti obuhvaćena tim postupcima ili situacijama.”

13

Članak 70. Direktive o PDV-u glasi:

„Oporezivi događaj nastaje i obveza obračuna PDV-a nastupa prilikom uvoza robe.”

14

Članak 71. te direktive navodi:

„1. Kada se roba prilikom ulaska u Zajednicu stavlja u jedan od postupaka ili situacija iz članaka 156., 276. i 277., ili u postupak privremenog uvoza na koji se primjenjuje potpuno izuzeće od uvozne carine, ili u postupak vanjskog provoza, oporezivi događaj nastaje i nastupa obaveza

obra?una PDV? a tek kad roba prestane biti obuhva?ena tim postupcima ili situacijama.

Me?utim, kad uvezena roba podlije?e carinskim davanjima, prelevmanima ili davanjima koja imaju sli?an u?inak a koji se primjenjuju u skladu sa zajedni?kom politikom, oporezivi doga?aj nastaje a obveza obra?una PDV?a nastupa kada nastupa oporezivi doga?aj koji se odnosi na ta davanja i kad nastupa obveza obra?una tih davanja.

2. Kad uvezena roba ne podlije?e niti jednom od davanja iz drugog podstavka stavka 1., dr?ave ?lanice primjenjuju, u pogledu oporezivog doga?aja i momenta kad nastupa obveza obra?una PDV?a, va?e?e odredbe koje ure?uju carine.”

Njema?ko pravo

15

?lanak 1. Umsatzsteuergesetza (Zakon o porezu na promet) od 21. velja?e 2005. (BGBl 2005 I, str. 386.), u verziji koja se primjenjuje na ?injenice u glavnom postupku (u daljnjem tekstu: UStG), nazvan „Oporezive transakcije”, u svojem stavku 1. to?ki 4. navodi:

„Porezu na promet podlije?u sljede?e transakcije:

[...]

4.

uvoz robe na dr?avno podru?je (porez na promet pri uvozu);

[...]”

16

U ?lanku 13. stavku 2. UStG?a, pod naslovom „Nastanak porezne obveze”, navodi se:

„?lanak 21. stavak 2. primjenjuje se na porez na promet pri uvozu.”

17

?lanak 21. UStG?a, naslovljen „Posebna pravila za porez na promet pri uvozu”, u svojem stavku 2. predvi?a:

„Na porez na promet pri uvozu analogijom se primjenjuju carinska pravila.”

18

?lanak 14. Einfuhrumsatzsteuer?Befreiungsverordnungs (Savezna uredba o izuze?u od poreza na promet pri uvozu) od 11. kolovoza 1992. (BGBl. 1992 I, str. 1526.), u verziji koja se primjenjuje na ?injenice u glavnom postupku, nazvan „Povrat ili otpust”, navodi u svojem stavku 1.:

„Porez na promet pri uvozu se vra?a ili otpisuje u slu?ajevima predvi?enima u ?lancima 235. do 242. Carinskog zakonika, pri ?emu se navedene odredbe, kao i njihove provedbene odredbe, primjenjuju analogijom.”

Glavni postupak i prethodna pitanja

Tijekom siječnja 2008. FedEx je dostavio robu iz Izraela, Meksika i Sjedinjenih Američkih Država (u daljnjem tekstu: predmetna roba), koja podliježe uveznoj carini, različitim primateljima u Grčkoj, njezinom konačnom odredištu. Ta roba zrakoplovom je prevezena u 18 različitih pošiljaka (u daljnjem tekstu: 18 pošiljaka) do Frankfurta na Majni (Njemačka), gdje je smještena u drugi zrakoplov radi prijevoza u Grčku.

Pismom od 23. listopada 2008. carinski ured u zračnoj luci u Ateni (Grčka) obavijestio je njemački glavni carinski ured da je 18 pošiljaka prevezeno u Grčku protivno carinskim propisima.

Imaju li te informacije u vidu, njemački glavni carinski ured je istaknuo da 14 od 18 pošiljaka nisu u Njemačkoj podnesene carini, kako predviđa članak 40. Carinskoga zakonika, na temelju čega je zaključio da su te pošiljke unesene na carinsko područje Europske unije na nepropisan način. Stoga je, primjenjujući članak 202. Carinskog zakonika, ocijenio da je zbog nepravilnog unosa tih pošiljaka nastao uvozni carinski dug.

Za tri od tih 18 pošiljaka njemački glavni carinski ured smatrao je da se roba o kojoj je riječ nalazila u privremenom skladištu prigodom dolaska u zračnu luku u Frankfurtu na Majni, da je prevezena u Atenu a da nije stavljena u postupak vanjskog provoza Zajednice i da je zbog toga bez odobrenja iznesena iz skladišta. Za posljednju pošiljku taj je ured utvrdio da je prijevozu robe u Atenu prethodio propisno zaključeni postupak vanjskog provoza od Pariza do Frankfurta na Majni, ali da je ta roba isto tako bila bez odobrenja iznesena iz skladišta. Za te četiri pošiljke glavni njemački carinski ured je ocijenio da su povrede carinskih propisa dovele do nastanka uvoznog carinskog duga, na temelju članka 203. Carinskog zakonika.

Prema tome, za 18 pošiljaka njemački glavni carinski ured donio je 30. studenoga 2010. i 1. prosinca 2010. pet rješenja u odnosu na FedEx o naplati uvozne carine. Isti ured je smatrao da se za te pošiljke duuguje PDV na uvoz, koji se u Njemačkoj zove porez na promet pri uvozu zbog toga što se, u skladu s člankom 21. stavkom 2. UStG-a, primjenjiva carinska pravila analogijom primjenjuju na taj porez.

FedEx je platio carinu na uvoz i porez na promet na uvoz iz tih pet rješenja. Međutim, u studenome 2011. to je društvo zatražilo povrat te carine i tih poreza, među ostalim, i zbog toga što su im oni dva puta naplaćeni, protivno pravu Unije. U tom pogledu FedEx je tvrdio da je predmetna roba, nakon što je stigla u Atenu, puštena u slobodni promet i da su uvozne carine, uključujući i grčki porez na promet pri uvozu, naplaćene. Rješenjima od 9. i 10. travnja 2013. glavni njemački carinski ured odbio je zahtjeve za povrat.

Nakon žalbenih postupaka koje je pokrenuo FedEx protiv tih rješenja porezna uprava je izmijenila stopu poreza koja je bila primijenjena u dva od tih pet rješenja od 30. studenoga i 1. prosinca

2010. te je djelomično vratila porez na promet pri uvozu koji se odnosi na ta dva rješenja.

26

FedEx je 13. lipnja 2014. podnio tužbu Hessisches Finanzgerichtu (Financijski sud u Hessenu, Njemačka) protiv tih pet rješenja. Tijekom rasprave FedEx je povukao svoju tužbu u dijelu koji se odnosi na uvoznu carinu, ali je ostao pri svojem zahtjevu u vezi s porezom na promet pri uvozu. U tom pogledu FedEx je tvrdio da je taj porez zapravo porez na potrošnju kojim se oporezuje samo roba koja je doista i konzumirana na državnom području. Budući da je predmetna roba prevezena u Grčku a da nije ušla u njemačke gospodarske tokove, ona se ne može smatrati uvezenom na njemačko područje i kao da može biti predmet oporezivanja s te osnove.

27

Sud koji je uputio zahtjev dvoji u vezi s pitanjem je li, slijedom povreda carinskih propisa navedenih u točkama 21. i 22. ove presude, zbog kojih je nastao uvozni carinski dug, nastala i obveza PDV-a na uvoz u Njemačkoj u odnosu na predmetnu robu.

28

U tom pogledu sud koji je uputio zahtjev navodi točku 65. presude od 2. lipnja 2016., Eurogate Distribution i DHL Hub Leipzig (C-226/14 i C-228/14, EU:C:2016:405), koja se poziva na pojam „rizika” ulaska u gospodarske tokove Europske unije. Taj sud ističe da, ako se taj pojam mora primijeniti, u slučaju da roba unesena na područje Unije nije stavljena u carinski postupak ili je prestala biti obuhvaćena postupkom u koji je stavljena, tada valja samo ispitati postoji li rizik ulaska te robe u gospodarske tokove Unije na poreznom području države članice o kojoj je riječ. U ovom slučaju treba smatrati da takav rizik postoji zato što predmetna roba, uslijed njezina nezakonita unosa ili njezina izuzimanja ispod carinskog nadzora, nije podvrgnuta ili više nije podvrgnuta tom nadzoru. Konkretno, roba koja je nezakonito unesena na carinsko područje Unije mogla je biti neopaženo uklonjena te konzumirana a da prethodno nije bila oporezovana.

29

Ipak, imajući u vidu presude Suda od 1. lipnja 2017., Wallenborn Transports (C-571/15, EU:C:2017:417) i od 18. svibnja 2017., Latvijas Dzēlcešs (C-154/16, EU:C:2017:392), sud koji je uputio zahtjev pita se nastaje li obveza PDV-a na uvoz, kada je riječ o državi članici na čije porezno područje je roba unesena u Europsku uniju, samo u slučaju kada ta roba ulazi u gospodarske tokove Unije istodobno s ulaskom u porezno područje te države članice. U tom bi slučaju ulaz u te gospodarske tokove postojao samo kada je roba stavljena u slobodni promet uz primjenu carinskog zakonodavstva ili kada se uslijed povrede carinskih propisa ima smatrati da je ta roba ušla u te gospodarske tokove i da je mogla biti potrošena ili korištena. Samo u tim dvjema situacijama došlo bi do „uvoza” u smislu Direktive o PDV-u.

30

U tim je okolnostima Hessisches Finanzgericht (Financijski sud u Hessenu) odlučio prekinuti postupak i Sudu uputiti sljedeća prethodna pitanja:

„1.

Pretpostavlja li uvoz u smislu članka 2. stavka 1. točke (d) i članka 30. Direktive [o PDV-u] da roba unesena na područje Unije uđe u gospodarske tokove Unije ili je dovoljan samo rizik da bi unesena roba mogla ući u gospodarske tokove Unije?

2.

U slučaju da uvoz pretpostavlja ulazak robe u gospodarske tokove Unije:

Je li roba unesena na područje Unije ušla u gospodarske tokove Unije samo zato što roba, protivno carinskim propisima, nije stavljena ni u jedan postupak u smislu članka 61. prvog stavka Direktive [o PDV-u] ili da najprije jest stavljena u takav postupak, ali kasnije njime više nije obuhvaćena zbog povrede carinskih propisa, ili se pak u slučaju takve povrede carinskih propisa za ulazak u gospodarske tokove Unije pretpostavlja da se može smatrati da je zbog navedene povrede na području države članice u kojoj je ona počinjena roba ušla u gospodarske tokove Unije te se mogla potrošiti ili upotrijebiti?"

O prethodnim pitanjima

Prvo pitanje

31

Svojim prvim pitanjem sud koji je uputio zahtjev u biti pita treba li članak 2. stavak 1. točka (d) i članak 30. Direktive o PDV-u tumačiti na način da, kada je roba unesena na područje Unije, pojam „uvoza robe”, u smislu tih odredaba, označava isključivo ulaz u gospodarske tokove Unije te robe ili taj pojam obuhvaća i rizik ulaska te robe u te tokove.

32

Uvodno, potrebno je podsjetiti da prema ustaljenoj sudskoj praksi Suda, pitanja koja se odnose na tumačenje prava Unije koja postavlja nacionalni sudac u pravnom i činjeničnom kontekstu za koje je određivanje odgovoran, i čiju točnost Sud nije dužan provjeravati, uživaju pretpostavku relevantnosti. Sud može odbiti odlučivati o zahtjevu za prethodnu odluku koji je uputio nacionalni sud samo ako je očito da zatraženo tumačenje prava Unije nema nikakve veze s činjeničnim stanjem ili predmetom spora u glavnom postupku, ako je problem hipotetski ili ako Sud ne raspolaže činjeničnim i pravnim elementima potrebnima da bi se mogao dati koristan odgovor na upućena pitanja (presuda od 28. ožujka 2019., Cogeco Communications, C-637/17, EU:C:2019:263, t. 57. i navedena sudska praksa).

33

U skladu s člankom 2. stavkom 1. točkom (d) Direktive o PDV-u, uvoz robe podliježe PDV-u. Članak 30. prvi stavak te direktive propisuje da „uvoz robe” znači ulazak u Zajednicu robe koja nije u slobodnom prometu u smislu članka 24. Ugovora o EZ-u.

34

Prema sudskoj praksi Suda, s obzirom na to da je PDV po svojoj prirodi porez na potrošnju, on se primjenjuje na robu i usluge koji ulaze u gospodarske tokove Unije i mogu biti predmet potrošnje (presuda od 18. svibnja 2017., Latvijas Dzelzcešs, C-154/16, EU:C:2017:392, t. 69. i navedena sudska praksa).

35

U ovom slu?aju ve? iz sadržaja odluke kojom se upu?uje prethodno pitanje proizlazi da je predmetna roba prevezena u Gr?ku, njezino kona?no odredište, gdje je potrošena. Prema tome, nesporno je da je roba ušla u gospodarske tokove Unije, u smislu Direktive o PDV?u.

36

Zbog toga, kao što to isti?e nezavisni odvjetnik u to?ki 43. svojeg mišljenja, u slu?aju poput predmetnog pitanje je li postojanje „rizika” ulaska robe u gospodarske tokove Unije dovoljno za donošenje zaklju?ka da je ona bila predmetom „uvoza”, u smislu ?lanak 2. stavka 1. to?ke (d) i ?lanak 30. Direktive o PDV?u, je posve hipotetske prirode.

37

Slijedom toga, imaju?i u vidu sudsku praksu navedenu u to?ki 32. ove presude, prvo pitanje je nedopušteno.

Drugo pitanje

38

Svojim drugim pitanjem sud koji je uputio zahtjev u biti pita treba li ?lanak 2. stavak 1. to?ku (d) i ?lanak 30. Direktive o PDV?u tuma?iti na na?in da je, kada je roba unesena na podru?je Europske unije, dovoljno da je u odnosu na tu robu došlo do povrede carinskih propisa u doti?noj državi ?lanici, koji su doveli do uvoznog carinskog duga, kako bi se smatralo da je navedena roba ušla u gospodarske tokove Unije u toj državi ?lanici.

39

U tom pogledu valja istaknuti da je, na temelju ?lanak 60. Direktive o PDV?u, mjesto uvoza robe država ?lanica na ?ijem se državnom podru?ju nalazi roba prilikom ulaska u Zajednicu. ?lanak 61. prvi stavak te direktive predvi?a da, iznimno od tog ?lanak 60., kada se pri ulasku u Zajednicu roba koja nije u slobodnom prometu stavlja u jedan od postupaka ili jednu od situacija iz ?lanak 156. te direktive ili u postupak privremenog uvoza uz potpuno izuze?e od uvoznih carina, ili u postupak vanjskog provoza, mjesto uvoza takve robe je država ?lanica na ?ijem državnom podru?ju roba prestaje biti obuhva?ena tim postupcima ili situacijama.

40

?lanak 70. Direktive o PDV?u propisuje da oporezivi doga?aj nastaje i obveza obra?una PDV?a nastupa prilikom uvoza robe. ?lanak 71. stavak 1. prvi podstavak Direktive o PDV?u predvi?a, me?u ostalim, da, kada se roba prilikom ulaska u Uniju stavlja u postupak carinskog skladištenja, oporezivi doga?aj nastaje i nastupa obaveza obra?una PDV?a tek kad roba više nije obuhva?ena tim postupkom. Me?utim, drugi podstavak tog ?lanak odnosi se na posebnu situaciju u kojoj za uvezenu robu koja podliježe carinskim davanjima, poljoprivrednim pristojbama ili davanjima koja imaju sli?an u?inak a koji se primjenjuju u skladu sa zajedni?kom politikom, oporezivi doga?aj nastaje i obveza obra?una PDV?a nastupa kada nastane oporezivi doga?aj koji se odnosi na ta davanja i obveza obra?una tih davanja.

41

Prema ustaljenoj sudskoj praksi Suda, PDV na uvoz i carinska davanja imaju sli?na osnovna obilježja s obzirom na to da nastaju pri uvozu u Uniju, a nakon toga i pri ulasku robe u gospodarski tok država ?lanica. Taj paralelizam, osim toga, potvr?uje i ?injenica da ?lanak 71. stavak 1. drugi

podstavak Direktive o PDV-u državama članicama omogućuje da se oporezivi događaj i obveza obračuna PDV-a na uvoz povezuju s oporezivim događajem i obvezom obračuna carinskih davanja (vidjeti, među ostalim, presude od 28. veljače 1984., Einberger, 294/82, EU:C:1984:81, t. 18. i od 11. srpnja 2013., Harry Winston, C-273/12, EU:C:2013:466, t. 41.).

42

U ovom slučaju, iz odluke kojom se upućuje prethodno pitanje proizlazi da je tijekom 2008. godine različita roba iz trećih zemalja, podložna carinjenju, bila dopremljena do Njemačke, da bi potom bila prevezena u Grčku, njezino konačno odredište. Određeni dio te robe nije prijavljen njemačkim carinskim tijelima te je, prema tome, nezakonito unesen na carinsko područje Europske unije. Drugi dio te robe na zakonit je način bio unesen na to područje, u Njemačku, ali je potom prevezen u Grčku nakon što je protivno carinskim propisima izuzet od carinskog nadzora.

43

U glavnom je postupku nesporno da su te povrede carinskih propisa dovele do nastanka uvoznog carinskog duga u odnosu na društvo koje je unijelo predmetnu robu na područje Unije, na temelju članka 202. stavka 1. točke (a), odnosno članka 203. stavka 1. Carinskog zakonika.

44

Prema sudskoj praksi Suda, dug po osnovi PDV-a mogao bi se dodati carinskom dugu ako nezakonito postupanje koje je dovelo do tog duga omogućuje pretpostavku da je predmetna roba ušla u gospodarske tokove Unije i da je, dakle, mogla biti predmet potrošnje, stvarajući tako oporezivi događaj u pogledu PDV-a (presuda od 2. lipnja 2016., Eurogate Distribution i DHL Hub Leipzig, C-226/14 i C-228/14, EU:C:2016:405, t. 65. i od 1. lipnja 2017., Wallenborn Transports, C-571/15, EU:C:2017:417, t. 54.).

45

Sud je naime presudio da, ako je roba koja podliježe plaćanju uvoznih carina izuzeta od carinskog nadzora u slobodnoj zoni i ako se više ne nalazi u njoj, načelno valja pretpostaviti da je ušla u gospodarske tokove Unije (presuda od 1. lipnja 2017., Wallenborn Transports, C-571/15, EU:C:2017:417, t. 55.).

46

U ovom slučaju, s jedne strane, kada je riječ o predmetnoj robi koja nije bila unesena na zakonit način na carinsko područje Unije, imajući u vidu sudsku praksu navedenu u točkama 44. i 45. ove presude, načelno valja pretpostaviti da je ta roba ušla u gospodarske tokove Unije kroz područje države članice u kojoj je bila unesena u Uniju, odnosno kroz Njemačku.

47

S druge strane, kada je riječ o robi koja je izuzeta od carinskog nadzora, ta roba u Njemačkoj više nije bila obuhvaćena carinskim postupkom u koji je bila stavljena. Prema tome, imajući u vidu sudsku praksu navedenu u točkama 44. i 45. ove presude, valja pretpostaviti i to da je ta roba ušla u gospodarske tokove Unije u toj državi članici.

48

Međutim, kako je istaknuo i nezavisni odvjetnik u točkama 56. i 68. svojeg mišljenja, takva presumpcija može se oboriti ako se utvrdi da je, unatoč povredama carinskih propisa, koje su

dovele do nastanka uvoznog carinskog duga u državi članici gdje su te povrede počinjene, roba unesena u gospodarske tokove Unije na području druge države članice, u kojima je ta roba bila namijenjena potrošnji. U tom slučaju oporezivi događaj PDV-a na uvoz nastao je u drugoj državi članici.

49

Iz odluke kojom se upućuje prethodno pitanje, međutim, proizlazi da je, iako su povrede carinskih propisa u odnosu na predmetnu robu počinjene na njemačkom državnom području, ta roba na tom području samo prenesena iz jednog zrakoplova u drugi.

50

To znači da zbog tih povreda carinskih propisa predmetna roba, koja se fizički nalazila na području Unije, nije više bila pod nadzorom njemačkih carinskih tijela, koja su ostala bez mogućnosti da nadziru promet te robe.

51

U ovom slučaju, međutim, iz sadržaja odluke kojom se upućuje prethodno pitanje proizlazi da je utvrđeno da je predmetna roba prevezena u Grčku, njezino konačno odredište, gdje je potrošena.

52

Prema tome, u slučaju poput predmetnog, povrede carinskih propisa, koje su počinjene na njemačkom području, ne predstavljaju same po sebi element dovoljan za utvrđenje da je predmetna roba ušla u gospodarske tokove Unije u Njemačku.

53

U tim okolnostima može se zaključiti da je, u takvom slučaju, roba ušla u gospodarske tokove Unije u državi članici njezina konačnog odredišta i da je, posljedično, obveza plaćanja PDV-a na uvoz koji se odnosi na tu robu nastala u toj državi članici.

54

Imajući u vidu prethodna razmatranja, na drugo pitanje treba odgovoriti na način da članak 2. stavak 1. točka (d) i članak 30. Direktive o PDV-u treba tumačiti na način da, kada je roba unesena na područje Europske unije, nije dovoljno da su u odnosu na tu robu počinjene povrede carinskih propisa u određenoj državi članici, koje su dovele do nastanka uvoznog carinskog duga u toj državi, da bi se smatralo da je ta roba ušla u gospodarske tokove Unije u toj državi članici, kada je utvrđeno da je ta ista roba prevezena u drugu državu članicu, njezino konačno odredište, gdje je potrošena, pa obveza PDV-a na uvoz te robe stoga nastaje tek u toj drugoj državi članici.

Troškovi

55

Budući da ovaj postupak ima značaj prethodnog pitanja za stranke glavnog postupka pred sudom koji je uputio zahtjev, na tom je sudu da odluči o troškovima postupka. Troškovi podnošenja očitovanja Sudu, koji nisu troškovi spomenutih stranaka, ne nadoknađuju se.

Slijedom navedenog, Sud (prvo vijeće) odlučuje:

članak 2. stavak 1. točku (d) i članak 30. Direktive Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost treba tumačiti na način da, kada je roba unesena na područje Europske unije, nije dovoljno da su u odnosu na tu robu počinjene povrede carinskih propisa u određenoj državi članici, koje su dovele do nastanka uvoznog carinskog duga u toj državi, da bi se smatralo da je ta roba ušla u gospodarske tokove Unije u toj državi članici, kada je utvrđeno da je ta ista roba prevezena u drugu državu članicu, njezino konačno odredište, gdje je potrošena, pa obveza poreza na dodanu vrijednost na uvoz te robe stoga nastaje tek u toj drugoj državi članici.

Potpisi

(*1) Jezik postupka: njemački